

Коммунальное хозяйство городов

ліку викликає претензії з боку засновників. Тому за основу на підприємстві при такому нерівному виборі віддають перевагу все ж таки даним податкового обліку. Ведення двох обліків водночас дуже незручно, ці обставини не тільки завищують собівартість, а й призводять до ускладнення адміністрування податків, створюють перешкоди для прогнозування дохідної частини бюджету, оскільки планування економічного розвитку держави базується на статистичних даних, не враховуючи вибірккову податкову звітність.

Таким чином, для успішного втілення систем автоматизації роботи бухгалтера необхідно вирішити питання вдосконалення нормативної бази, що врегулює розбіжності в обліках шляхом максимального узгодження на державному рівні двох взаємопов'язаних обліків на підприємстві:

- змінити порядок складання декларації з податку на прибуток, а саме використовувати принцип визначення об'єкта оподаткування шляхом послідовного коригування облікового прибутку на тимчасові та постійні різниці;
- внести відповідні зміни до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» щодо визначення поняття об'єкта оподаткування податком на прибуток.

1. Про оподаткування прибутку підприємств: Закон України від 28.12.1994р. №334/94-ВР зі змінами та доповненнями.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затверд. Наказом Міністерством фінансів України від 28.12.2000 р. №3432.

3. Положення про порядок розрахунку податкових різниць за даним бухгалтерського обліку, затверд. Наказом Мініфіну №1316 від 29.12.2006р.

4. Ткаченко В.М. Бухгалтерський та фінансовий облік. Оподаткування. Звітність – К.: А.С.К., 2006. – 1076 с.

5. Комягина В.Б. 1-С бухгалтерия в вопросах и ответах. – К.: Тріумф, 2006. – 375 с.

6. Твердомед А.І, Саливон С. Переучет // Бізнес. – 2000. – №13. – С.68-69.

7. Сердюк В.М. Податковий облік. – К.: Центр навч. літ-ри, 2005. – 312 с.

8. Саливон С. Характеристика бизнес-климата Украины и России // Бізнес. – 2007. – №10. – С.18-21.

Отримано 20.06.2007

УДК 657.4 : 004.67

Н.Ю.КАРПЕНКО, канд. техн. наук, Н.И.ГОРДИЕНКО, канд. экон. наук,
П.В.ПИЧУГИН

Харьковская национальная академия городского хозяйства

АЛГОРИТМ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ПЕРВОГО СОБЫТИЯ

Описывается алгоритм для определения первого события в налоговом учете и его реализация средствами электронной таблицы. Алгоритм можно использовать в случаях,

когда определять первое событие приходится «постфактум», анализируя записанные в информационную базу проводки. Примером может служить ситуация, когда в базе «1С» нарушена или некорректно заполнена информация в цепочках документов.

Компьютеризация аудиторской деятельности стала сегодня объективной необходимостью. Рост объемов учетной информации, повсеместное использование автоматизированных систем бухгалтерского учета требуют от аудитора активного применения программных систем. Прогресс в этой сфере очень велик. Не случайно Международные стандарты аудита (МСА) – International Standards on Auditing (ISAs) [1], которые обязательны для соблюдения аудиторами Украины и стран Европейского Союза, особое внимание уделяют проблеме использования информационных технологий (ИТ) в аудите. Начиная с 2005 г. увидела свет новая редакция стандартов, в которой сформулирована новая доктрина применения ИТ в практике аудита: теперь весь аудит рассматривается де-факто как компьютерный. Актуальность проблемы подтверждают многочисленные публикации зарубежных [2, 3] и отечественных авторов [4, 5]. Для успешного использования ИТ аудитор должен владеть не только программным инструментарием. Он должен уметь формулировать алгоритмы обработки данных, оценивать их эффективность, работоспособность, а в конечном счете – быть идеологом и участником в организации аудита информационной среды. В статье рассмотрен алгоритм определения первого события в налоговом учете и предложен способ его реализации средствами электронных таблиц. Алгоритм можно использовать при проведении аудита, когда определять первое событие приходится по базе данных бухгалтерских проводок (без анализа хронологии и взаимосвязей между породившими их документами).

Чтобы корректно определить первое событие, нужно знать характер сделки (покупка, продажа, оплата и т.д.). Из аналитики по контрагентам это выяснить невозможно. На помощь придет редакция «План счетов», утвержденная Приказом Минфина №291 от 30.11.99 г. В действующем «Плане» не предусмотрено ведение активно-пассивных счетов для регистрации расчетов с контрагентами. Поэтому «Поставщика» или «Покупателя» можно определить по проводке счета. Если в ней задействованы субсчета 361 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 681 «Расчеты по авансам полученным», 377 «Расчеты с прочими дебиторами» и аналогичные, проводка регистрирует продажу. Сумма первого события по такой проводке должна быть отнесена к валовым доходам и налоговым обязательствам по НДС. Если в проводке использованы субсчета 631 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 371 «Расчеты по авансам выданным», 685 «Расчеты с прочи-

ми кредиторами» и аналогичные, мы имеем дело с приобретением, первое событие нужно относить к валовым расходам и налоговому кредиту.

Реализация алгоритма определения первого события существенно зависит от учетной политики предприятия. Мы рассмотрим решение в предположении, что учет взаиморасчетов с контрагентами ведется по партиям или договорам [6]. Оба этих атрибута представляют собой некоторый заказ, который объединяет цепочку хозяйственных операций. Первое событие нужно определять с учетом этого заказа. Это означает, что анализировать динамику изменения сальдо расчетов с контрагентами нужно по каждому договору отдельно. Рассмотрим случай, когда субсчета расчетов с покупателями указаны в дебете проводки и она не является «красным сторно». Случай « $0 \rightarrow 0$ », когда сальдо до проводки было нулевым и после проводки осталось нулевым, можно не рассматривать. Он возможен только в ситуации, тогда сумма проводки тоже нулевая. Случаи «Дт $\rightarrow 0$ », «Дт \rightarrow Кт» и « $0 \rightarrow$ Кт» также можно не рассматривать: при положительной сумме проводки такие ситуации невозможны. Рассмотрим случай « $0 \rightarrow$ Дт»: после проводки в дебет субсчета расчетов с покупателем появилась дебиторская задолженность. Это поставка без предоплаты, т.е. первое событие. К валовым доходам относим СУММУ ПРОВОДКИ. Случай «Дт \rightarrow Дт» описывает увеличение дебиторской задолженности. Контрагент не расплатился полностью за предыдущую поставку, но получил товары (услуги) повторно. Этот случай тоже соответствует первому событию. К валовым доходам относим СУММУ ПРОВОДКИ. В ситуации «Кт \rightarrow Дт» до проводки мы были должны покупателю, после проводки он стал должен нам. Это означает, что сумма поставки товаров (услуг) превысила полученную ранее предоплату. К валовым доходам относим разницу между имевшейся кредиторской задолженностью и суммой проводки, т.е. САЛЬДО ПОСЛЕ ПРОВОДКИ. В случае «Кт $\rightarrow 0$ » мы погасили ранее сделанную предоплату поставкой товаров. Это – второе событие. Ко второму событию относится и случай «Кт \rightarrow Кт», когда предоплата закрыта частично. Варианты определения валового дохода сведены в табл.1.

В табл.2 показаны условия определения валовых расходов по первому событию.

В табл.1, 2 представлена табличная форма алгоритма определения первого события. Доказывать правильность этого алгоритма очень просто: он описывает все 36 случаев из 36 возможных. Достаточно построить фильтр по проводкам на основе этих таблиц и журнал учета ВД/ВР будет получен автоматически. Остается уточнить некоторые

детали: как правильно учесть сторно и корректно обработать НДС. В принципе при возникновении «сторно» можно не анализировать изменение сальдо, а просто уменьшить на сторнирующую сумму валовые доходы или расходы, налоговые обязательства или налоговый кредит. К сожалению, в налоговом законодательстве есть ряд исключений, и этот факт аудитор не может проигнорировать. Поэтому каждый случай сторнирования нужно анализировать отдельно. При этом основная проблема заключается в способе записи сторнирующего события.

Таблица 1 – Определение валовых доходов

Сальдо расчетов с контрагентом		Счета 36, 681, 377	Валовой доход равен:	Комментарий
до проводки	после проводки			
кредитовое	кредитовое	в дебете	0	Второе событие – частичная отгрузка после предоплаты
кредитовое	нулевое	в дебете	0	Второе событие – полная отгрузка после предоплаты
кредитовое	дебетовое	в дебете	сальдо после проводки	Первое событие – контрагент получил товаров больше, чем предварительно оплатил
кредитовое	кредитовое	в кредите	сумме проводки	Первое событие – контрагент сделал еще предоплату
кредитовое	нулевое	в кредите	—	При положительной сумме такая ситуация невозможна
кредитовое	дебетовое	в кредите	—	— “ —
нулевое	кредитовое	в дебете	—	— “ —
нулевое	нулевое	в дебете	0	Ноль – он и есть ноль.
нулевое	дебетовое	в дебете	сумме проводки	Первое событие – отгрузка без оплаты
нулевое	кредитовое	в кредите	сумме проводки	Первое событие – получение предоплаты
нулевое	нулевое	в кредите	0	Ноль – он и есть ноль.
нулевое	дебетовое	в кредите	—	При положительной сумме такая ситуация невозможна
дебетовое	кредитовое	в дебете	—	— “ —
дебетовое	нулевое	в дебете	—	— “ —
дебетовое	дебетовое	в дебете	сумме проводки	Первое событие – еще одна поставка без оплаты
дебетовое	кредитовое	в кредите	сальдо после проводки	Контрагент заплатил больше, чем был должен – рассчитался с долгом и сделал предоплату
дебетовое	нулевое	в кредите	0	Второе событие – оплата после поставки
дебетовое	дебетовое	в кредите	0	Второе событие – частичная оплата после поставки

Таблица 2 – Определение валовых расходов

Сальдо расчетов с контрагентом		Счета 63, 371, 685	Валовой расход равен:	Комментарий
до проводки	после проводки			
кредитовое	кредитовое	в дебете	0	Второе событие – частичная оплата полученного ранее
кредитовое	нулевое	в дебете	0	Второе событие – полная оплата полученного ранее
кредитовое	дебетовое	в дебете	сальдо после проводки	Рассчитались за полученное ранее и сделали предоплату
кредитовое	кредитовое	в кредите	сумме проводки	Первое событие – еще получили без оплаты
кредитовое	нулевое	в кредите	—	При положительной сумме такая ситуация невозможна
кредитовое	дебетовое	в кредите	—	— “ —
нулевое	кредитовое	в дебете	—	— “ —
нулевое	нулевое	в дебете	0	Ноль – он и есть ноль.
нулевое	дебетовое	в дебете	сумме проводки	Первое событие – предоплата
нулевое	кредитовое	в кредите	сумме проводки	Первое событие – получение товара без оплаты
нулевое	нулевое	в кредите	0	Ноль - он и есть ноль.
нулевое	дебетовое	в кредите	—	При положительной сумме такая ситуация невозможна
дебетовое	кредитовое	в дебете	—	— “ —
дебетовое	нулевое	в дебете	—	— “ —
дебетовое	дебетовое	в дебете	сумме проводки	Первое событие – еще одна поставка без оплаты
дебетовое	кредитовое	в кредите	сальдо после проводки	Получили больше, чем предварительно оплатили
дебетовое	нулевое	в кредите	0	Второе событие – поставка оплаченного ранее
дебетовое	дебетовое	в кредите	0	Второе событие – частичная поставка оплаченного ранее

Так, операции возврата товаров обычно регистрируются «красным сторно», а возврат денежных средств – обратными проводками. Если не анализировать «вторую половину» такой проводки, приведенный выше алгоритм ошибется и расценит сторнирующую запись как проводку, увеличивающую валовые доходы (расходы). Решить проблему можно усложнением алгоритма, введя в него анализ счета «второй половины» проводки. Автофильтром Excel такая задача решается за секунду. При отнесении суммы первого события к валовым доходам/расходам нужно корректно «снять» налог на добавленную стоимость. Для этого необходимо знать, по какой ставке НДС (0% или 20%) облагается зарегистрированная проводкой операция. Для реше-

ния проблемы можно учесть эту ставку в формуле определения первого события или добавить в таблицу колонку со ставкой НДС для проводки. Вторая проблема связана с традиционной корреспонденцией счетов. Сумма в проводках вида Дт 361 – Кт 702 дана с НДС. Налоговое обязательство по НДС регистрируется отдельной проводкой Дт 702 – Кт 641(НДС). В таблице нужно предусмотреть формулу, снимающую НДС с проводок, где есть счета расчетов с покупателями и прочими дебиторами. Расчеты с поставщиками регистрируются по другой схеме. Проводкой Дт 201 – Кт 631 приходят материалы без НДС, проводкой Дт 641(НДС) – Кт 631 регистрируют «входящий» НДС от стоимости поставки. Сумма проводки со счетом 631 НДС не содержит.

Предложенный алгоритм представляет собой эффективный способ контроля правильности определения первого события в налоговом учете. Для аудитора его можно использовать при решении двух задач:

- для проверки правильности определения базы расчета налога на прибыль;
- для проведения аудита компьютерной среды относительно корректности алгоритма работы с первым событием.

Описанная схема гармонично реализуется в системе электронных таблиц, достаточно задать 36 фильтрующих условий по базе данных.

1. Стандарты аудита и этики. 2001 МФБ. – К.: ООО «Паритет-информ», 2003. – 712 с.

2. Chambers A.D. Computer Auditing. – London: Pitman books Ltd, 2004. – 238 p.

3. Clowes K.W. EDP auditing. – Toronto: Holt, Rinehart and Winston of Canada, Limited, 2002. – 590 p.

4. Подольский В.И., Щербакова Н.С., Комиссаров В.Л. Компьютерный аудит / Под ред. проф. В.И. Подольского. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 128 с.

5. Ивахненко С. В. Информационные технологии в организации бухгалтерского учета и аудита. – К.: Знания-прес, 2003. – 349 с.

6. Карпенко Н.Ю., Пичугин П.В. Первое событие в EXCEL // Бухгалтер & Компьютер. – Харьков: Фактор, 2007. – №8 (февраль). – С.74-77.

Получено 11.06.2007

УДК 338

О.В.ХАРЛАМОВА, канд. экон. наук

Харківська національна академія міського господарства

КОНЦЕПТУАЛЬНІ НАПРЯМКИ ВПРОВАДЖЕННЯ ПРОФЕСІЙНОЇ СЕРТИФІКАЦІЇ БУХГАЛТЕРІВ

Обґрунтовується актуальність питань професійної сертифікації бухгалтерів. Пропонуються концептуальні напрямки впровадження професійної сертифікації бухгалтерів, визначено коло дискусійних питань щодо цієї проблеми.